Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-6600/2014

Arrêt du 24 mars 2015

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Daniel Riedo, Michael Beusch, juges,
Cédric Ballenegger, greffier.

Parties

A._____,
représenté par Maître Philippe Kenel,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
autorité inférieure.

Objet

entraide administrative (CDI-F).

Vu

la demande d'assistance administrative en matière fiscale déposée par la France le … à l'encontre de [la société] B._____ (ci-après: la personne concernée) et demandant des renseignements au sujet de redevances d'utilisation du nom et de droit à l'image versées par celle-ci au sieur A._____, de nationalité française, domicilié à …(ci-après: le recourant),

les divers documents produits par [l'administration fiscale du canton …] au sujet du recourant à la demande de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC ou l'autorité inférieure),

la décision finale de l'AFC du 10 octobre 2014 par laquelle celle-ci donne suite à la demande d'assistance des autorités françaises,

le recours déposé contre cette décision le 12 novembre 2014 par lequel le recourant conclut à l'annulation de la décision attaquée,

les annexes jointes au recours, en particulier la décision de taxation complémentaire des autorités françaises du … 2013 rendue à l'encontre de la personne concernée pour l'année 2010 (cf. pièce 4 du recourant),

la réponse de l'autorité inférieure du 16 janvier 2015 par laquelle celle-ci conclut au rejet du recours,

le courrier du recourant du 16 février 2015 par lequel celui-ci produit encore une décision de taxation complémentaire des autorités françaises du … 2014, rendue à l'encontre de la personne concernée pour l'année 2011,

et considérant

1.
que l'assistance administrative en matière fiscale internationale est actuellement régie, pour ce qui concerne le droit interne, par la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 672.5), entrée en vigueur le 1er février 2013,

que la demande d'entraide litigieuse, déposée le 7 mars 2014, entre ainsi dans le champ d'application de cette loi,

que le Tribunal administratif fédéral est compétent pour statuer sur le présent recours (cf. art. 32 s. de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral [LTAF; RS 173.32]),

que la présente procédure est soumise aux règles générales de procédure, sous réserve des dispositions spécifiques de la LAAF (cf. art. 19 al. 5 LAAF),

que le recours répond manifestement aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (cf. art. 50 al. 1, 52 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative [PA, RS 172.021]),

que le recourant jouit sans conteste de la qualité pour recourir (cf. art. 14 al. 1, 19 al. 2 LAAF),

qu'il y a lieu d'entrer en matière,

que le Tribunal jouit d'un plein pouvoir de cognition (cf. art. 49, 62 al. 4 PA),

2.
que la décision attaquée a été rendue contre le recourant uniquement,

que, pourtant, celui-ci n'est pas la personne concernée par la procédure (malgré ce qu'indique l'autorité inférieure) mais uniquement une personne habilitée à recourir,

qu'en effet, la procédure fiscale menée en France n'est pas dirigée contre lui mais bien contre la personne concernée,

que, dans ces circonstances, la décision attaquée est formellement viciée, n'ayant pas été adressée au bon destinataire,

que les conséquences de cette erreur peuvent néanmoins rester ouvertes, l'entraide devant de toute façon être refusée sur le fond (cf. consid. 5 ss ci-dessous),

qu'il ne serait dès lors pas judicieux pour l'économie de la procédure de renvoyer le dossier à l'autorité inférieure pour que celle-ci procède dans les formes,

3.
que l'entraide administrative avec la France est régie par l'art. 28 de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale (ci-après: CDI-F, RS 0.672.934.91) et par le chiffre XI du Protocole additionnel de cette

même convention (ci-après : le Protocole additionnel, publié également au RS 0.672.934.91),

que ces dispositions ont été modifiées par un Avenant du 27 août 2009 (ci-après: l'Avenant du 27 août 2009, RO 2010 5683),

que ces modifications s'appliquent aux demandes d'entraide qui portent sur des renseignements concernant l'année 2010 et les années suivantes (cf. art. 11 al. 3 de l'Avenant du 27 août 2009),

que les renseignements demandés ici par la France, qui concernent l'impôt sur les sociétés 2010 et 2011, entrent dans le champ d'application temporel de l'art. 28 CDI-F et du ch. XI du Protocole additionnel dans leur nouvelle teneur (cf. arrêt du TAF A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 2.1 [non définitif]),

4.
que, selon l'art. 28 par. 1 CDI-F, l'entraide doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la législation fiscale interne des Etats contractants (cf. arrêt du TAF A-3294/2014 consid. 2.3.2),

qu'en particulier, elle ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (interdiction de la pêche aux renseignements ; cf. arrêt du TAF A-3294/2014 consid. 2.3.2),

que la demande d'assistance doit respecter le principe de subsidiarité (ch. XI par. 1 du Protocole additionnel),

que ce principe implique que les autorités requérantes doivent d'abord recourir aux mesures habituelles dont elles disposent en vertu de leur propre procédure avant de déposer une demande d'assistance (cf. arrêt du TAF A-5470/2014 du 18 décembre 2014 consid. 2.4.1, 4.3.1),

que, conformément aux principes du droit international, la demande doit également respecter le principe de la bonne foi (cf. art. 7 LAAF; arrêt du TAF A-3294/2014 consid. 2.3.4),

5.
que, en l'espèce, les autorités requérantes ont expliqué que la personne concernée avait versé XXX'XXX euros au recourant à titre de redevance d'utilisation du nom et de droit à l'image (cf. pièce 1 de l'AFC),

qu'elles souhaitent savoir si ce montant correspondait à une charge effective,

que, cependant, le … 2013, le fisc français a rendu une décision par laquelle il déclarait que ces charges n'étaient pas effectives et que le résultat imposable de la personne concernée devait être modifié en conséquence (cf. pièce 4 du recourant, p. 17),

que cette décision est même antérieure au dépôt de la requête d'assistance,

qu'elle concernait toutefois uniquement l'exercice commercial clos en 2010,

que le … 2014, soit après le dépôt de la requête d'assistance, le fisc français a rendu une décision similaire en ce qui concerne l'exercice clos en 2011,

6.
que, comme le démontrent les décisions susmentionnées, la France disposait d'ores et déjà de toutes les informations nécessaires pour procéder à une reprise d'impôt au sujet des années 2010 et 2011,

que cette reprise a même eu lieu,

que peu importe, dans ce cadre, de savoir si les décisions concernées sont entrées en force ou non, celles-ci suffisant à démontrer que le fisc français est en état de calculer le montant qui lui est dû sur la base des informations dont il dispose,

que, d'ailleurs, les deux décisions du fisc susmentionnées donnent une description très précise des faits,

que, en particulier, elles ne reposent pas sur une taxation par estimation, mais sur un calcul précis,

que, conformément au principe de subsidiarité, il n'y a pas de raison d'accorder l'entraide à un pays lorsque celui-ci peut arriver au résultat voulu, soit la taxation correcte de la personne concernée, par les moyens usuels de sa procédure interne,

que, à défaut d'autres explications dans la requête, on ne voit pas qu'il manque des informations à l'autorité française pour procéder à la taxation de la personne concernée,

que la demande d'assistance administrative est donc irrecevable en raison du non-respect du principe de subsidiarité (cf. arrêt du TAF A-6287/2014 du 20 mars 2015 consid. 8 [non définitif]),

7.
que, de plus, en ce qui concerne l'année 2010, l'examen de la situation fiscale de la personne concernée venait de se terminer par une décision de taxation complémentaire au moment où l'assistance de la Suisse a été demandée,

qu'on ne voit pas en quoi l'entraide pourrait encore être utile à l'égard d'une reprise d'impôt ayant déjà eu lieu,

que, à défaut d'explications plus précises de la part de l'autorité requérante, les renseignements demandés n'apparaissent nullement comme pertinents pour la taxation de la personne concernée,

que cette autre condition de l'entraide n'est donc pas non plus remplie en ce qui concerne l'année 2010,

que l'on peut également douter qu'elle le soit en ce qui concerne l'année 2011,

qu'en effet, une décision de taxation complémentaire a également été émise en relation avec cette année-là,

que, toutefois, celle-ci est postérieure au dépôt de la demande d'entraide,

qu'ainsi, les renseignements sont devenus sans pertinence pour les autorités françaises postérieurement au dépôt de leur demande,

qu'il n'est pas nécessaire de rechercher ici les conséquences exactes d'une telle situation, l'entraide devant quoi qu'il en soit être refusée pour non-respect du principe de subsidiarité (cf. consid. 6 ci-dessus),

8.
que, certes, il n'est pas exclu qu'un Etat puisse avoir besoin de renseignements au sujet d'une procédure qui est déjà close,

que cela peut être le cas, en particulier, s'il a des motifs de penser que la décision prise doit être révisée ou qu'une procédure suspendue doit être reprise (cf. ATF 126 II 409 consid. 5b/bb),

que, dans un tel cas cependant, la Suisse est en droit d'attendre quelque explication à ce sujet, afin qu'il soit possible de comprendre ce qui motive la demande d'assistance,

que, ici, les autorités requérantes se sont contentées d'indiquer qu'elles souhaitaient savoir si les redevances perçues par le recourant correspondaient à une charge effective (cf. demande d'assistance, pièce 1 de l'AFC),

qu'elles ont répondu elles-mêmes à cette question en rendant deux décisions niant ce fait,

qu'on ne voit rien, ni dans le dossier ni dans les explications des autorités françaises, qui laisse croire que celles-ci souhaitent réexaminer leurs décisions ou que ces décisions aient un caractère provisoire,

que, dès lors, il n'y a pas de raison de croire que l'assistance administrative de la Suisse ait encore un sens pour la procédure menée en France (cf. arrêt du TAF A-6287/2014 consid. 6),

9.
que, par ailleurs, dans leur demande d'entraide, les autorités françaises ont indiqué que le contrôle fiscal de la personne concernée était en cours,

que, comme exposé, ce contrôle venait en réalité de se terminer, du moins en ce qui concerne l'année 2010, par une décision de taxation complémentaire,

qu'ainsi, la description des faits contenue dans la demande d'assistance paraît erronée ou, à tout le moins, incomplète sur un point essentiel,

que les autorités suisses ne sauraient accorder l'entraide à la France sur la base d'une demande d'assistance à laquelle elles ne peuvent se fier,

que, en effet, si l'Etat requérant ne présente pas ouvertement la situation qui doit faire l'objet d'une procédure d'entraide, il devient impossible de juger du mérite de la requête et de dire si elle répond aux exigences qui découlent du droit international et du droit interne,

que, dans de telles conditions, la demande d'entraide ne respecte pas le principe de la bonne foi (cf. arrêt A-6339/2014 du 10 mars 2015 consid. 7 [non définitif]),

que, contrairement à ce que semble croire l'autorité inférieure, le principe de la confiance qui doit régner dans les relations entre Etats (cf. ATF 128 II 407 consid. 3.2, 4.3.1, 4.3.3, 126 II 409 consid. 4; arrêts du TAF A-4415/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.3, A-3294/2014 consid. 2.3.5) n'implique pas qu'il faille se fier aveuglément au contenu des demandes d'assistance (cf. arrêt du TAF A-6339/2014 consid. 7),

10.
que, au vu des circonstances, il se pourrait que l'autorité française cherche en réalité à obtenir plus d'informations sur le recourant lui-même, afin de savoir si celui-ci se trouve en règle avec le fisc,

que, en effet, les questions qui ont été posées concernent avant tout la manière dont le recourant a été imposé en Suisse,

que, si l'autorité requérante nourrit effectivement des soupçons quant à la situation de celui-ci, il lui appartient alors de demander l'entraide de la Suisse au sujet de ce dernier, en présentant de manière claire et franche la situation,

qu'on ne saurait répondre à ses questions dans le cadre d'une procédure qui vise une autre personne (la personne concernée), et sur la base d'un état de fait très imprécis,

qu'à défaut d'autres explications, on doit admettre que l'autorité requérante n'a aucun indice quant à l'existence d'une infraction et qu'elle procède à une simple recherche de preuves au hasard,

que ce genre de procédé tombe sous le coup de l'interdiction de la pêche aux renseignements (cf. consid. 4 ci-dessus),

que, pour ce motif également, l'entraide ne peut être accordée,

11.
qu'en définitive, aucune des conditions matérielles de l'entraide n'apparaît comme remplie, l'une d'entre elles (la subsidiarité) ne l'étant clairement pas,

que, dans ces circonstances, il ne s'agit pas d'un simple manque de précision de la requête qui pourrait être comblé par les autorités françaises (cf. art. 6 al. 3 LAAF),

que, par conséquent, la décision attaquée doit être annulée purement et simplement,

12.
que l'autorité inférieure, bien qu'elle succombe, ne peut se voir mettre de frais à charge (art. 63 al. 2 PA),

que le recourant a versé une avance de frais de Fr. 10'000.—,

que celle-ci devra lui être restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire,

que le recourant, qui est représenté par un avocat, a droit à des dépens (cf. art. 64 al. 1 PA; art. 7 ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]),

que, compte tenu de l'admission de son recours, il convient de lui allouer des dépens complets,

que, sur la base du dossier, ceux-ci seront arrêtés à Fr. 3'000.—, à charge de l'Administration fédérale des contributions,

(Le dispositif de l'arrêt se trouve sur la page suivante.)

le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est admis.

2.
La décision attaquée est annulée.

3.
Il n'est pas perçu de frais de procédure. L'avance de frais de Fr. 10'000.— versée par le recourant lui sera restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

4.
L'autorité inférieure doit verser Fr. 3'000.— (trois mille francs) au recourant à titre de dépens.

5.
Le présent arrêt est adressé :

– au recourant (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. … ; Acte judiciaire)

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le président du collège :	Le greffier :
Pascal Mollard	Cédric Ballenegger

Indication des voies de droit :

La présente décision, qui concerne un cas d'assistance administrative internationale en matière fiscale, peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les dix jours qui suivent la notification. Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 82, art. 83 let. h, art. 84*a*, art. 90 ss et art. 100 al. 2 let. b LTF). Le mémoire de recours doit exposer en quoi l'affaire remplit la condition exigée. En outre, le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle et doit indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient entre les mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :